



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
CORTE D'APPELLO DI BOLOGNA
Sezione controversie del lavoro



La Corte d'Appello, in composizione collegiale nelle persone dei seguenti magistrati:

dott. Carlo Coco

Presidente

dott.ssa Elena Vezzosi

Consigliere

dott. Roberto Pascarelli

Consigliere relatore

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

nella causa civile di II grado iscritta al n. **876/2021 RGA**

avverso la sentenza del Tribunale di Modena, Sez. Lavoro, n. 229/2021, emessa e pubblicata in data 22.06.2021, a definizione del giudizio rubricato al n. 1345/2019 R.G. Lav., non notificata;

avente ad oggetto: obbligo contributivo del datore di lavoro;

posta in discussione all'udienza collegiale tenutasi in data 15/12/2022;

promossa da:

CONAM SRL (C.F. e P. IVA 02362440592), in persona del suo legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, congiuntamente e disgiuntamente, dagli Avv.ti Gianluca Rocchetti e Daniela Carbone ed elettivamente domiciliata presso lo studio del primo sito a Porto Sant'Elpidio (FM);

appellante;

contro

I.N.P.S. - ISTITUTO NAZIONALE DELLA PREVIDENZA SOCIALE (C.F. 80078750587), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso, anche disgiuntamente, dagli Avv.ti Giuseppe Basile e Oreste Manzi, domiciliato in Bologna presso la Sede Regionale dell'Istituto;

appellata;

pag. 1 di 10

udita la relazione della causa fatta dal Consigliere Roberto Pascarelli;
udita la lettura delle conclusioni assunte dai procuratori delle parti costituite,
come in atti trascritte;
esaminati gli atti e i documenti di causa;

Concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione

La vicenda processuale per cui è causa ed i fatti storici ad essa sottesi sono descritti in maniera sintetica ma, al contempo, esaustiva nella gravata sentenza, ove si ha modo di leggere che: << [...] *Con ricorso depositato in data 4/12/2019, la Conam Srl, premettendo di aver maturato nei confronti dell'INPS, per il periodo marzo 2015 – giugno 2017, un debito contributivo pari a complessivi euro 100.686,02, in relazione al quale ha asserito di aver stipulato, rispettivamente in data 19.6.2017 e 25.02.2016, contratti di acollo tributario con la Di Vito Commercio srl e la Gamma immobiliare s.r.l.s, le quali avrebbero a loro volta maturato per gli anni succitati un credito con l'erario, ha dedotto di aver ricevuto dall'INPS, nonostante l'avvenuto pagamento quietanzato del debito fiscale mediante modelli F24, richiesta di pagamento dei contributi di cui sopra, sul presupposto che l'acollo succitato fosse illegittimo e, pertanto, la posizione risultava non più regolare ai fini del rilascio del documento di regolarità contributiva.*

Dunque, ha chiesto:

- *In via preliminare e di urgenza: ex art. 669-sexies c.p.c. e 700 c.p.c., inaudita altera parte, di ordinare all'Inps convenuto di rilasciare il documento di regolarità contributiva in favore della società ricorrente per i motivi su esposti;*
- *In via definitiva e nel merito, accertare e dichiarare per le ragioni di cui in narrativa la legittimità della compensazione effettuata tra i crediti fiscali ed i debiti contributivi Inps, con conseguente annullamento della posizione debitoria nei confronti dell'Inps, per gli importi richiesti con l'invito a regolarizzare del 24.10.2019, sulla base delle quietanze di pagamento degli F24 per i periodi ivi indicati.*

L'INPS si è costituito tardivamente, deducendo l'infondatezza del ricorso e chiedendone il rigetto. [...]>>.

Istruita la causa sulla base dei documenti prodotti in giudizio dalle parti, il Tribunale di Modena, in funzione di Giudice del Lavoro, ha definito la vertenza con la sentenza n. 229/2021, emessa e pubblicata in data 22.06.2021, non



notificata, così statuendo: “[...] 1) *Rigetta il ricorso*; 2) *Dichiara compensate le spese di lite*. [...]”.

Il Giudice di prime cure, in estrema sintesi, ha ritenuto illegittima l’operazione di compensazione posta in essere dalla società allora ricorrente, richiamando *ex art.* 118 disp. att. c.p.c. a fondamento della sua decisione la sentenza del Tribunale di Roma n. 5356/2021 pubbl. il 03/06/2021 (RG n. 34860/2020), di cui è stata riportata la particolareggiata motivazione.

Con ricorso del 21.12.2022, Conam s.r.l. ha spiegato appello nei confronti della predetta sentenza chiedendo a questa Corte, in integrale riforma della gravata pronuncia, di accogliere le conclusioni da essa già rassegnate in primo grado.

La società appellante, nello spiegato atto di gravame, reiterando in concreto le prospettazioni già articolate in primo grado, si duole del fatto che il Giudice *a quo* non abbia ritenuto innovativa, e quindi valida solo per l’avvenire, l’introduzione dell’art. 1 del D.L. n. 124 del 26.10.2019 conv. in legge n. 157/2019 che ha posto il divieto di compensazione del debito altrui mediante accollo stabilendo che qualora il contribuente intenda accollarsi i debiti di altri soggetti, può procedere con modalità diverse dalla compensazione fiscale.

La società appellante sostiene, inoltre, che il pagamento – in ogni caso – avvenuto, e quietanzato, avrebbe estinto il debito nei confronti dell’INPS.

L’INPS, ritualmente costituitosi in giudizio, ha analiticamente contestato la fondatezza del gravame *ex adverso* proposto, reiterando tutte le istanze, difese ed eccezioni già svolte in primo grado, ivi incluse quelle ritenute assorbite dal Giudice *a quo* ed ha chiesto la reiezione dell’impugnazione, con conseguente conferma della pronuncia appellata, il tutto con vittoria delle spese del grado.

Tanto premesso circa lo svolgimento del giudizio, rileva la Corte che l’appello proposto da Conam s.r.l. non risulta meritevole di accoglimento per le ragioni appresso indicate.

Al riguardo appare opportuno, innanzitutto, richiamare l’articolato ragionamento logico-giuridico svolto dal Giudice di prime cure, secondo cui. << [...] *Il ricorso è infondato*.

Giova a proposito richiamare, ai sensi dell’art. 118 disp. att. c.p.c., la decisione del Tribunale di Roma n. 5356/2021 pubbl. il 03/06/2021 (RG n. 34860/2020), le cui considerazioni si condividono in questa sede.



“L'accollo del debito di imposta differisce dall'accollo civilistico disciplinato dall'art. 1273 c.c. per effetto del quale il debitore ed un terzo convengono che questo assuma il debito dell'altro ed il creditore può aderire alla convenzione rendendo irrevocabile la stipulazione in suo favore e determinando la liberazione del debitore originario se essa è prevista quale condizione della stipulazione ovvero se il creditore rende espressa dichiarazione in tal senso. Invero nell'accollo del debito di imposta non è prevista l'adesione del creditore titolare del credito di imposta ovvero contributivo. L'art. 8, comma 2, legge 212/2000 (Statuto del contribuente) si limita, infatti, a prevedere l'ammissibilità dell'accollo del debito di imposta altrui disponendo espressamente che ciò avvenga “senza liberazione del debitore originario”. Da ciò deriva che quest'ultimo conservi la qualità di soggetto passivo del rapporto tributario con la conseguenza che l'amministrazione tributaria non può esercitare nei confronti dell'accollante i poteri di accertamento ed esazione (Cass. SS.UU. n. 28162/2008).

Nel caso di specie, dunque, come anche rilevato in numerose pronunce di merito relative a casi analoghi (vedasi ordinanza di questo Tribunale del 24-12-2020), l'accollo del complessivo debito contributivo gravante sulla società ricorrente da parte delle società accollanti non ha alcun effetto sulla potestà dell'Inps di pretendere dall'accollata odierna reclamante l'adempimento del debito medesimo. Né rileva la dedotta compensazione operata dalla società accollanti con i crediti dalle stesse vantati nei confronti dell'amministrazione tributaria, perché tale compensazione non opera proprio per effetto delle norme di legge che regolano la compensazione in materia tributaria.

Continuando la disamina del panorama normativo di riferimento, si richiama sul punto testualmente la minuziosa ricostruzione operata dalla Suprema Corte nella sentenza 16532/2017 nella quale si legge: “... Ed invero, al fine di fornire la soluzione al quesito è necessario brevemente tracciare l'evoluzione normativa della disciplina tributaria in tema di compensazione e dei meccanismi ad essa riconducibili, suddivisibile in cinque fasi: a) una prima forma di compensazione è stata prevista con riferimento a debiti e crediti riguardanti la medesima imposta e con limiti temporali (si tratta della cosiddetta “compensazione verticale” disciplinata dall'art. 11, comma 3, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917); b) la seconda forma di compensazione è prevista nell'art. 17 del D. Lgs. 9



Luglio 1997, n. 241, che estende la possibilità di estinguere le obbligazioni attraverso la compensazione, ai tributi non omogenei e prevede la possibilità di applicare l'istituto della compensazione al momento del versamento unitario di diverse imposte e contributi (cosiddetta "compensazione speciale"); c) il legislatore, modificando successivamente il suddetto art. 17 (ad es., tramite l'art. 28 legge 23 dicembre 2000, n. 388, artt. 4 ed 8 DPR 14 ottobre 1999, n. 542), ha reso sempre più ampia l'area di operatività della compensazione facendovi rientrare il ravvedimento operoso del contribuente e l'accertamento con adesione (questa disciplina ha uno spazio operativo nettamente maggiore rispetto a quello della compensazione descritta negli artt. 1241 e seguenti del codice civile, perché qui è possibile che vi sia diversità delle posizioni soggettive nelle reciproche obbligazioni e che tale istituto trovi addirittura applicazione con riferimento a debiti o crediti vantati dal soggetto verso l'Erario e debiti o crediti di cui il soggetto è titolare nei confronti di altri enti, mentre nella disciplina civilistica è requisito necessario delle obbligazioni da estinguere con compensazione, la coincidenza dei soggetti nelle posizioni debitorie e creditorie); d) una profonda innovazione è stata introdotta con l'art. 8 dello "Statuto dei diritti del contribuente" in cui si afferma che "l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione" (in sostanza, il contribuente si vede riconosciuto il diritto di utilizzare i propri crediti per compensare i debiti nei confronti dello Stato; c'è un rinvio del legislatore tributario alla disciplina codicistica, ma ciò non autorizza l'interprete a fare riferimento interamente alla regolamentazione del diritto civile in campo tributario; sono ovviamente esclusi dall'ambito di applicazione dell'istituto della compensazione disciplinato dal diritto comune, i casi di compensazione contabile, la quale riguarda un rapporto unitario ed è specificamente disciplinata); e) la quinta e ultima fase per la piena operatività dell'istituto di cui trattasi, è ravvisabile nel regolamento a cui è demandata la concreta disciplina della compensazione tributaria; in attesa della emanazione del regolamento, ai sensi dell'art. 17, comma 2 della L. 23 Agosto 1988, n. 400, la normativa statuaria non poteva ritenersi applicabile, con conseguente applicazione della disciplina anteriore, in cui la compensazione è consentita solo ove espressamente prevista". Così esposto il quadro normativo, si evidenzia che in materia di compensazione tributaria è consolidato, e ormai ultradecennale,



l'orientamento della Suprema Corte, la quale in numerose pronunce ha delineato l'istituto, sancendone il carattere di specialità, e dunque, di inderogabilità. La Corte ha costantemente affermato il principio in base al quale: "...In materia tributaria, infatti, la compensazione è ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso ed ogni deduzione è regolata da specifiche, inderogabili norme di legge. Né tale principio può ritenersi superato per effetto dell'art. 8, comma 1 l. 27 luglio 2000 n. 212 ("statuto dei diritti del contribuente"), il quale, nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria, le disposizioni vigenti (demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato, a decorrere dall'anno di imposta 2002), ovvero per effetto dell'art. 17 d. lg 9 luglio 1997 n. 241, il quale nell'ammettere la compensazione in sede di versamenti unitari delle imposte, ne ha limitato l'applicazione all'ipotesi di crediti dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti e risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data della sua entrata in vigore" (Cass. sent. n. 15123/2006; ed in senso conforme: nn. 12262/2007; 17001/2013; 11423/2015; 14874/2016 e 18788/2016).

Sulla scorta di tale consolidato e pacifico orientamento emerge, contrariamente alla prospettazione attorea, l'applicabilità dell'istituto della compensazione in materia tributaria ad ipotesi specificamente tipizzate dal legislatore. Anche a volere ritenere l'operatività dell'art. 17 D. Lgs. 241/97, ne consegue che essa, dettata per i casi di versamento unitario come sopra delineati, non sia applicabile al caso di specie, avendo una portata applicativa ristretta. Da quanto detto in materia di compensazione deriva logicamente che, se pure il legislatore all'art. 8, comma 2, dello Statuto del contribuente prevede la possibilità dell'accollo dei debiti di imposta altrui senza liberazione del debitore originario e senza che l'accollante assuma la qualità di contribuente (in conformità a Cass. 28162/2008), tale debito non possa essere estinto mediante compensazione di un credito di imposta vantato dall'accollante nei confronti dell'Erario. Tale principio è stato anche ribadito dalla Cassazione penale nella sentenza n. 29870 del 03.08.2018, la quale nel richiamare e precisare il disposto dell'art. 17 D.



Lgs. n. 241 del 1997 in tema della possibilità di compensazione unicamente per debiti e crediti dello stesso soggetto in sede di versamento unitario nei limiti strettamente previsti dalla norma, ha precisato che nell'ipotesi in cui poi detto credito posto in compensazione sia inesistente, la compensazione possa addirittura assumere rilevanza penale ai sensi dell'articolo 10-quater (ora riformato) del D. Lgs. n. 74/2000. Quanto sopra solo per completezza, non essendo assolutamente questa la sede per verificare giudizialmente l'esistenza dei crediti posti in compensazione dalle società accollanti. In ogni caso, il pagamento effettuato nel caso di specie, mediante compensazione per accollo di un debito altrui, è inopponibile all'Inps, creditore originario (Cass. n. 16532/2017). A fortiori è pertanto inopponibile all'Inps, ai fini della legittimità delle compensazioni dedotte in ricorso con riferimento ai modelli F24 quietanzati attestanti per i relativi pagamenti l'assenza di ogni contestazione da parte dell'Agenzia delle Entrate e la mancata sospensione delle deleghe di pagamento.

Invero l'art. 37, comma 49 ter, D. L. 223/2006 attribuisce all'Agenzia il potere di sospendere l'esecuzione delle deleghe di pagamento qualora la compensazione presenti profili di rischio stabilendo il principio del silenzio-assenso decorsi 30 giorni dalla data di presentazione della delega con effettuazione della compensazione. Tuttavia, l'efficacia di tale disposizione deve essere correttamente limitata alle compensazioni legittime ai sensi dell'art. 17 D. Lgs. n. 241 cit. costituendo non già modalità per sanare la compensazione contra legem ma, piuttosto, strumento attribuito all'Agenzia delle Entrate per verificare la sussistenza di eventuali "profili di rischio" nell'operazione di compensazione. Si osserva che tutti i principi di diritto sopraesposti, dettati dal costante orientamento della Corte di Cassazione, sono stati esplicitati dal legislatore il quale, all'art. 1 del D. L. n. 124 del 26.10.2019, conv. in legge n. 157/2019, ha posto il divieto di compensazione del debito altrui mediante accollo stabilendo che qualora il contribuente intenda accollarsi i debiti di altri soggetti, può procedere ai versamenti con modalità diverse dalla compensazione fiscale. Secondo la nuova disciplina, i pagamenti effettuati tramite compensazione, al ricorrere dell'ipotesi descritta, si considerano come non avvenuti a tutti gli effetti di legge. Viene inoltre previsto che le violazioni in oggetto possano essere accertate fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello in cui è stata



presentata la delega di pagamento, e che l'accollante è coobbligato in solido per le somme di cui è stato disposto il pagamento tramite compensazione. Al riguardo la tesi attorea secondo cui, in sostanza, l'introduzione di una previsione normativa siffatta da parte del legislatore confermerebbe che ciò che ora è vietato (compensazione per accollo di debiti altrui), prima (e dunque anche con riferimento al caso di specie) sarebbe stato permesso, non può essere accettata, considerato il costante orientamento della giurisprudenza in senso conforme a quello recepito dal legislatore con la previsione in esame".

Alla luce del suesposto orientamento, il ricorso non può essere accolto. [...]>>.

Queste puntuali considerazioni, nella condivisione di questa Corte, sono qui ribadite e richiamate anche ai sensi dell'art. 118 disp. att. c.p.c. a confutazione delle ragioni dell'odierna società appellante (con riguardo a questa tecnica motivazionale v., *inter plures*, Cass. S.U. sent. N. 642/2015).

Ed invero la sentenza del Tribunale di Modena, qui gravata, oltre ad essere esaustivamente e convincentemente motivata, mediante un solido richiamo ex art. 118 disp. att. c.p.c. della sentenza del Tribunale di Roma n. 5356/2021 pubbl. il 03/06/2021, ricca di riferimenti normativi e giurisprudenziali di legittimità, è espressione di un ormai consolidato orientamento della giurisprudenza di merito secondo cui il divieto di compensare debiti verso il Fisco con crediti che il contribuente vanta verso soggetti terzi accollanti, stabilito normativamente per effetto dell'art. 1 D.L. del 26/10/2019 n. 124 (*Accollo del debito d'imposta altrui e divieto di compensazione*), fosse vigente – almeno per i crediti INPS – già prima dell'introduzione di questa norma.

Si vedano, in tal senso, Trib. Alessandria 11.11.2019; Trib. di Busto Arsizio 12.12.2019; del Trib. Monza n.2180/2019; Trib. Roma n.124434/2019; Trib. Terni n. 3285/2019, e specificamente anche Corte d'Appello di Milano, R.G. 1173/2020 del 6.5.2021. Non so se esistano anche nostri specifici precedenti giurisprudenziali in materia.

Né appare convincente in senso contrario la tesi di parte appellante in ordine alla produzione dei modelli F24 di pagamento la cui regolarità sarebbe stata verificata dall'Agenzia delle Entrate, unica legittimata alla verifica, mediante rilascio di quietanza.



Ed invero, il fatto che a suo tempo quell'operazione sia stata quietanzata da parte dell'Amministrazione Finanziaria non costituisce – ad avviso di questa Corte – un fatto impeditivo di controlli successivi che la normativa pure prevede.

Sul punto, peraltro, è stato condivisibilmente affermato in giurisprudenza che: *“Non convince il Tribunale la tesi di parte ricorrente in ordine alla produzione dei modelli F24 di pagamento la cui regolarità sarebbe stata verificata dalla Agenzia delle Entrate, unica legittimata alla verifica, mediante rilascio di quietanza.*

Indipendentemente dal nomen iuris utilizzato, la quietanza rilasciata dall'Agenzia nel cassetto Fiscale non appare aver natura di quietanza in senso tecnico, avendo valore solo dal punto di vista formale, giacché “il sistema rivela solo la correttezza dei dati indicati dal contribuente nel modello (es. anno di riferimento, codice tributo ecc ...) ma non procede ad alcun controllo di merito sulla spettanza del credito” (cfr. sul punto, ord. T. Terni cron. 5930/2019 del 16/12/2019 RG n. 2180/2019 -1)”.

Del resto, la deduzione di parte appellante relativa alla valenza solutoria e soddisfattiva della quietanza apposta dall'Agenzia delle Entrate sui Mod. F24, già in passato trovava dirimenti precisazioni da parte della giurisprudenza di legittimità: per regola generale la quietanza normalmente attesta *“solo la ricezione del pagamento, ma non l'effetto estintivo dell'obbligazione, il quale appartiene al piano delle qualificazioni giuridiche”* (Cass. 1572/2019).

A ciò aggiungasi che i crediti verso il Fisco posti in compensazione da Conam s.r.l. previa stipulazione, rispettivamente in data 19.6.2017 e 25.02.2016, di contratti di accollo tributario con la Di Vito Commercio srl e la Gamma immobiliare s.r.l.s si palesano, per altro, insussistenti o, comunque, non adeguatamente provati, come dichiarato dall'Agenzia delle Entrate con comunicazione del 26/09/2019 (Doc. n.5 Fasc. INPS di primo grado).

Di tale insussistenza dà implicitamente atto la stessa società appellante che nel proprio atto di gravame ha avuto modo di puntualizzare: *“le stesse pretese dell'ente sono già oggetto di pretesa anche da parte dell'Agenzia delle Entrate ed a conforto si allegano gli avvisi dell'Agenzia delle Entrate per gli anni 2017, 2018 e 2019, nonché i relativi ricorsi a tutt'oggi pendenti dinanzi la Commissione tributaria di Roma, per le stesse voci relative al contestato accollo (RG. 2623/2020, 2626/2020 e 2628/2020)”*



Per questi motivi, aventi carattere assorbente di ogni altro aspetto della vertenza, l'appello proposto da Conam s.r.l. deve essere respinto, con conseguente integrale conferma della sentenza gravata.

Le spese del grado sono poste a carico dell'appellante, risultato nettamente soccombente, ai sensi dell'art. 91 c.p.c. e sono liquidate, avuto riguardo al valore della controversia, come da dispositivo in applicazione dei parametri medi per attività, fase e valore contemplati dal D.M. 55/2014 e successive modifiche ed integrazioni, rispetto ai quali non si ravvisano ragioni per discostarsi.

Si dà, infine, atto del rigetto dell'appello proposto da Conam s.r.l., ai fini del disposto dell'art. 13, co. 1-*quater*, del DPR n. 115/ 2002.

P.Q.M.

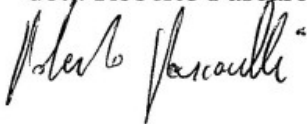
La Corte d'Appello – sezione lavoro, ogni diversa e contraria domanda o eccezione disattesa, assorbita o respinta, definitivamente decidendo:

- rigetta l'appello proposto da Conam s.r.l., con conseguente integrale conferma della sentenza gravata;
- condanna la società appellante al pagamento delle spese del grado che liquida in € 9.991,00 a titolo di compenso professionale, oltre al accessori di legge;
- dà, infine, atto del rigetto dell'appello proposto da Conam s.r.l., ai fini del disposto dell'art. 13, co. 1-*quater*, del DPR n. 115/ 2002.

Così deciso a Bologna, nella camera di consiglio del giorno 15.12.2022

Il Consigliere est.

dott. Roberto Pascarelli



IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Dott. Germano Virzi

Il Presidente
dott. Carlo Coco



minuta depositata il 16.12.2022

